

1. Курілов Є. Економічна сутність та ділова мета: чому їх наявність важлива у правилах ТЦУ? // Євген Курілов, Вячеслав Кругляк / <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100019895-ekonomichna-sutnist-ta-dilova-meta-chomu-yikh-nayavnist-vazhliva-u-pravilakh-ttsu>
2. Edwards J.R. A history of financial accounting. / J.R. Edwards. Kent: Mackay Chapman plc., 1989. – 326 p. 1
3. Гусейнова А. Сабстенс у міжнародному оподаткуванні / Вісник МСФЗ. Світовий досвід. Українська практика / Режим доступу: [https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/FZ001834](https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001834)
4. Кіріченкова Л. Доктрина ділової цілі / Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-doktrina-delovoj-celi>
5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» від 23.11.2018 р. № 2628 / Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19#Text>
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (станом на 07.11.2020 р.) / Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#n1031>
7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466 (далі – Закон № 466) / Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>
8. Мельник Г. Ділова мета й економічний ефект у контексті оновленого Податкового кодексу України/ Режим доступу: [https://uz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/EA013953](https://uz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/EA013953)

## **БЕЗБЮДЖЕТНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК СУЧАСНА КОНЦЕПЦІЯ ФІНАНСОВОГО ПЛАНУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ**

***Власова О. Є.,** канд. екон. наук, доцент, Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова*

У зв'язку з динамічністю внутрішнього і зовнішнього середовища компанії стали кардинально міняти самі підходи до управління. Як спосіб досягнення конкурентної переваги може розглядатися перехід до більш гнучкого бюджетування та відмова від калькулювання собівартості продукції, від використання методів Activity based costing, Balanced Scorecard (збалансованої системи показників) та інших методів, раніше украй необхідних для керування підприємством, оскільки дані технології не здатні реалізувати нові ідеї. Найсучаснішою технологією організації господарської діяльності, яка поєднує в собі мобільність та простоту є «Beyond Budgeting» або в перекладі на українську мову «безбюджетне керування» або «керування без бюджету».

Безбюджетне управління (Beyond Budgeting) – це сучасний альтернативний підхід до управління ефективністю бізнесу, в рамках якого традиційний річний бюджет перестає бути основним інструментом здійснення контролю в компанії.

Філософія, що лежить в основі моделі безбюджетного управління, починається з визнання того, що багато успішних сучасних компаній відмовляються від традиційної вертикальної структури і командно-адміністративної корпоративної культури на користь більш мобільних, само

функціонуючих та простих способів організації. Ці організації прагнуть до більшої децентралізації і гнучкості, щоб залишатися конкурентними, використовуючи при цьому такі підходи, як збалансована система показників, система планування ресурсів підприємства (ERP) і реінжиніринг бізнес-процесів. Новими ключовими факторами успіху для цих компаній є інновації і перемога в конкурентній боротьбі. Це спричиняє необхідність зміни орієнтирів з процесу бюджетування на постійне прогнозування.

Творці моделі безбюджетного управління стверджують, що традиційний підхід до бюджетування не придатний для використання в сучасних економічних умовах і перешкоджає підвищенню ефективності [1].

Бюджетування є найбільш тривалим і трудомістким процесом в оперативному плануванні, що триває останні 7 місяців кожного календарного року (за різними джерелами повинне тривати від 4 до 7 місяців, щоб бути результативним процесом). До того ж, на відміну від стратегічного планування, оперативне – це масова колективна робота великої кількості менеджерів, фінансистів, контролерів з кількаразовими узгодженням і переробкою оперативних планів різних підрозділів. Робочий час цих фахівців практично цілком присвячено процесам планування (зрозуміло, якщо планування підприємства засноване на сучасних принципах успішного менеджменту).

Коли фіксований річний бюджет є основним джерелом показників ефективності, таких як фіксовані показники продажів або цільові витрати, у компанії може виникнути низка проблем:

- швидка зміна зовнішніх економічних вимог, в яких працюють компанії, може призвести, що встановлені в річному бюджеті фінансові цілі на момент їх досягнення стануть застарілими і марними для оцінки ефективності;

- висновки, що зроблені на підставі індикаторів, які ґрунтуються на порівнянні фактичних та бюджетних показників по суті є «запізнілими» та не сприяють розумінню справжніх причин наявних проблем, а також пошуку найбільш ефективного їх вирішення;

- сучасні підходи до мотивування роботи спрямовані на приваблення і збереження найкращих людей. Не випадково адаптаційні організації, такі як Google, Handelsbanken та W.L. Gore регулярно фігурує в списках «найкращих компаній, для роботи». Талановиті люди хочуть вчитися та розвиватися; вони цінують час на роздуми, роздуми та опробування нових ідей; вони хочуть відповідальності за прийняття рішень і доброзичливої, колегіальної культури. Однак традиційні підходи до бюджетування, ґрунтуючись на жорсткій ієрархії та технічності, не можуть надати такої гнучкості, тому можуть спричиняти до конфлікту між корпоративною та фінансовою політикою в компанії.

Ідея безбюджетного управління бізнесом виникла на початку 70-х років ХХ століття. Поштовхом до цього була конкуренція, а саме: перетворення «ринку продавців», на якому довгий час існували підприємства, в «ринок покупців», тобто перехід від ситуації коли покупці вишукували кращі засоби знайти потрібний товар до ситуації, коли підприємства змушені завоювати споживача, шукаючи конкурентні переваги всюди, де тільки можливо. Велику

значущість набула робота з новими ринками і з новими товарами, і одночасно з новими товарами і новими ринками.

В основу технології безбюджетного управління був покладений звіт з апробації цього методу в Svenska Handelsbanken, на підставі якого Джеремі Хоуп спільно з Робіном Фрейдом та Пітером Бансом видали книгу «Бюджетування, яким ми його не знаємо. Управління за рамками бюджетів» [2] та створили Круглий стіл з безбюджетного управління (BBRT – Beyond Budgeting Round Table) – міжнародну структуру, що допомагає організаціям впроваджувати цю технологію в практику управління.

Популярність та ефективність безбюджетного управління доведена її використанням такими організаціями як World Bank, Deutsche Bank, IKEA, Volvo [3]. А такі компанії як American Express, GE Capital, Toyota змінили підходи до бюджетування: перейшовши до короткострокових циклів планування на принципах роллінг-бюджетів та розглядаючи бюджет як сукупність чотирьох кварталних планів в фінансовому році, тобто застосовуючи певну проміжну модель між традиційним та безбюджетним варіантом [4].

Пізніше концепцію Beyond Budgeting досліджували німецькі вчені, зокрема, Ю. Даум [5, 6].

Опис змісту технології безбюджетного управління може бути здійснений через систему принципів, визначених Джеремі Хоупом. Він розділив принципи на дві групи [1, 2].

1 Принципи управління за допомогою адаптивного процесу:

1.1 Цілі орієнтовані на максимізацію потенціалу виконання.

1.2 Системи оцінки і винагороди засновані на успіхах команди в порівнянні з конкурентами.

1.3 Стратегічне і тактичне планування відбувається постійно.

1.4 Ресурси доступні на вимогу.

1.5 Внутрішньокорпоративні дії координуються згідно споживчому попиту.

1.6 Контроль базується на ефективному управлінні та на відносних показниках виконання.

2. Принципи, засновані на передачі повноважень:

2.1 Концепція управління формується на чітких принципах і обмеженнях.

2.2 Високоєфективна середовище створюється на відносних досягненнях.

2.3 Співробітникам надається свобода в прийнятті локальних рішень, сумісних з принципами клієнто-орієнтованого управління команді, які передбачають, що клієнти були задоволені та приносили прибуток.

2.4 Відповідальність за рішення по створенню цінності покладено на групи по роботі з клієнтами.

2.5 Співробітники несуть відповідальність за результати роботи з клієнтами.

2.6 Наявність відкритих і етичних інформаційних систем.

Розглянемо сутність технології безбюджетного управління через призму перерахованих принципів.

*Принцип 1.1 Цілі орієнтовані на максимізацію потенціалу виконання* передбачає формування корпоративних цінностей та пріоритетів замість встановлення жорстких цілей, правил та розкладів, які найчастіше обмежують ініціативу та шляхи їх досягнення. На відміну від бюджетів, спрямованих на максимізацію прибутку в абсолютному виразі, безбюджетне управління передбачає максимізацію потенціалу виконання, тобто визначення напрямку досягнення більш високих економічних показників діяльності на тлі досягнення більшої задоволеності клієнтів та зниження рівня споживання ресурсів (витрат).

*Принцип 1.2 Системи оцінки і винагороди засновані на успіхах команди в порівнянні з конкурентами* є фундаментом для побудови мотиваційних схем в компаніях. Коли винагороди надаються за загальний успіх виходячи з порівняльної продуктивності кожного працівника. Системи заохочення та оцінки персоналу філіалів зазвичай встановлюються на основі бенчмаркінгу, як внутрішнього (порівняння з іншими підрозділами компанії), так й зовнішнього (порівняння з конкурентами) за відносними показниками.

*Принцип 1.3 Стратегічне і тактичне планування відбувається постійно.* Планування (прогнозування) – це безперервний процес, а не щось статичне, яке надходить зверху одного разу на рік. Координація планів здійснюється безперервно та динамічно виходячи з нових даних та цілей. При цьому ці плани є гнучкими інструментами, показники яких постійно переглядаються виходячи з оперативної ситуації та зміни стратегії компанії.

*Принцип 1.4 Ресурси доступні на вимогу* передбачає надання можливості витратити кошти тільки коли вони потрібні, а не тому що ці суми раніше були заплановані та узгоджені в бюджетах, оскільки економічна ситуація може змінитися порівняно із врахованими при складанні бюджетів, а також виникнути нові цілі та завдання. Але це можливо в ситуації відсутності грошового дефіциту та можливості перехресного фінансування підрозділів між собою в нарахуванням відсотків.

*Принцип 1.5 Внутрішньокорпоративні дії координуються згідно споживчому попиту,* реалізується через надання співробітникам права приймати рішення стосовно послуг, що надаються компанією. Це значно скорочує час та поліпшує обслуговування клієнтів. Так, за досвідом Svenska Handelsbanken [5], реалізація цього принципу відбувалася шляхом надання працівникам права приймати рішення щодо надання кредитів, це надало клієнтам можливість швидше отримували відповіді на свої запити. Але слід розуміти важливий акцент – персонал повинен відмінно навчений та лояльний.

*Принцип 1.6 Контроль базується на ефективному управлінні та відносних показниках виконання* – передбачає що контроль це не порівняння фактичних показників з бюджетом, а функціонує в режимі on-line. Це дає можливість приймати ефективні рішення на підставі оперативних даних, передбачати ризики та зміни бізнес-середовища та вподобання клієнтів.

*Принцип 2.1 Концепція управління формується на чітких принципах і обмеженнях* – це встановлення чітких та простих правил та обмежень для бізнес-одиниць (структурних підрозділів) компанії. При чому правил не багато та вони не є суперечливими.

*Принцип 2.2 Високоєфективна середовище створюється на відносних досягненнях* реалізується через впровадження системи індикаторів ефективності діяльності підрозділів. Дія таких показників ґрунтується на впровадженні індикаторів та цільових значень щодо кожної стратегічної мети компанії. До таких показників можна віднести індикатор відношення рівня витрат до операційних доходів в внутрішньому та зовнішньому бенчмаркінгу.

*Принцип 2.3 Співробітникам надається свобода в прийнятті локальних рішень, сумісних з принципами клієнто-орієнтованого управління команді, які передбачають, що клієнти були задоволені та приносили прибуток* – прийняття бізнес-рішень віддається на рівень управляючих філіалів, тобто на оперативний рівень, коли вони отримують можливість приймати рішення виходячи з оперативної ситуації орієнтуючись тільки на корпоративні цінності та встановлені пріоритети. Такий підхід неможливий для централізованих систем управління, коли контроль за результатами діяльності здійснюється згори, а локальні керівники змушені чекати схвалення та затвердження їх ініціатив та рішень. Як показав досвід Svenska Handelsbanken [5, 6], децентралізація посилила прихильність клієнтів банку, а постійні та лояльні клієнти – головне джерело прибутку.

*Принцип 2.4 Відповідальність за рішення по створенню цінності покладено на групи по роботі з клієнтами.* Фундаментом безбюджетного управління є створення сприятливого середовища для створення зворотного зв'язку про судження і пропозиції співробітників. На цьому ґрунтується практика безперервно поліпшення, яка є досить розповсюдженою серед західних виробників.

*Принцип 2.5 Співробітники несуть відповідальність за результати роботи з клієнтами* ґрунтується на розвитку особистої ініціативи працівників, їх активності. Для цього треба їм гарантувати безпеку та повагу до їх думки. Але поряд з наданням прав до прийняття рішень, передбачається встановлення особистої та колективної відповідальності за результати їх реалізації та досягнення визначених стратегічних цілей.

*Принцип 2.6. Наявності відкритих і етичних інформаційних систем* ґрунтується на припущенні, що будь-яку робочу проблему легше вирішувати, якщо всі співробітники, які стикаються з нею, добре проінформовані. Це дозволить всім діяти ефективніше, не витрачати багато часу на пошук і добування даних, якими володіє якоюсь один співробітник.

На підставі аналізу принципів безбюджетного управління можна зробити висновок, що їх основний зміст цієї технології управління – необхідність вибудування такої корпоративної культури, де у фокусі буде не формальне виконання бюджету і звітність за нього, а досягнення поставлених стратегічних цілей та клієнто-орієнтованість. При цьому передача повноважень розпорядження фінансами і прийняття рішень на місця значно збільшує мобільність компанії та підвищує ефективність діяльності виходячи з оперативного врахування зміни зовнішніх умов. Тобто ключовими є відкритість, повага і довіра до співробітників на всіх рівнях.

### Список використаних джерел:

1. Hope, J. Beyond Budgeting – building a new management model for the information age/J. Hope, R. Fraser. – Management Accounting, January 1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: [www.bbrt.org](http://www.bbrt.org)
2. Хоуп Д., Фрейзер Р. Бюджетування, яким ми його не знаємо. Управління за рамками бюджетів / Джеймі Хоуп, Робін Фрейзер; [Пер з англ. Кашев Р.В.] – М.:ООО «Вершина», 2005. – 256 с.
3. Foot M. What is financial stability and how do we get it? [Текст] / M. Foot// Speech on Meeting of the Financial Services Authority and ACI (UK). – 2007. – 122 p. , № 88 – 93
4. <https://www.cfo.by/beyond-budgeting-alternativa-traditsionnomu-byudzhetu/>
5. Daum Juergen H. Interview: Ohne Budgets managen bei Svenska Handelsbanken (Interview mit Lennart Francke, CFO und Executive Vice President Group Control & Accounting, Svenska Handelsbanken, Stockholm).–Zeitschrift fur Controlling & Management/krp-Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 1, Mai 2003. – [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: [www.juergendaum.com](http://www.juergendaum.com)
6. Даум Ю. Новые методы и инструменты управления предприятием/ Ю. Даум.// Режим доступа: [http://www.12manage.Com/methods\\_fraser\\_beyond\\_budgeting\\_ru.html](http://www.12manage.Com/methods_fraser_beyond_budgeting_ru.html)

## РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ

*Власова О. Є., канд. екон. наук, доцент, Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова, Таранушенко Є. В., студентка 2 курсу ф-ту «Консалтинг і міжнародного бізнесу» ХНЕУ імені Семена Кузнеця*

Серед найбільш актуальних трендів розвитку світової економіки особливо виділяють перехід до цифрових технологій. Так, частка цифрової економіки в ВВП розвинених країн з 2010 року по 2019 рік зросла з 4,3% до 5,5%, а в ВВП країн, що розвиваються – з 3,6% до 4,9%. У країнах G20 цей показник зріс за п'ять років з 4,1% до 5,3% [1]. За оцінками Всесвітнього економічного форуму цифровізація має величезний потенціал для бізнесу та суспільства й може принести для світової економіки до 2025 року додатково понад \$ 30 трлн. Доходів [2].

Цифровізація зачіпає всю систему інформаційного забезпечення соціально-економічних процесів. Значущу роль в цій системі відіграє бухгалтерський облік з його функціоналом збору, обробки та надання економічної інформації про діяльність господарюючих суб'єктів. Тому переосмислення ролі та місця бухгалтерського обліку і бухгалтерів в цифровій економіці набуває особливого значення. Так, Кулик В.В. досліджує особливості професії бухгалтерів постіндустріальному суспільстві [3], а Карпенко О. В., Плікус І. Й., Головіна Д. В. визначають перелік компетенцій, якими повинні володіти обліковці відповідно до вимог цифрової економіки [4]. Однак, на нашу думку, особливої уваги потребують дослідження щодо трансформації облікової методології задля їх відповідності умовам цифровізації.